

Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımında düzeltme işlemleri hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.35.16.01-176300-56
Tarih	18.01.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : .4.35.16.01-176300-56

18/01/2012

Konu : Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; şirketinizin ... A.Ş. ile 24.06.2009 tarihinde birleştiği, birleşme işleminin ...Ticaret Sicil Gazetesi'nde tescil ve ilan edildiği, münfesi ... A.Ş.'nin 2007 yılı hesaplarının birleşme öncesinde incelenmesi sonucunda ikmalen ve re'sen yapılan tarhiyatlar ile 1.434.314,38-TL matrah farkı ve 286.862,88-TL ödenmesi gereken kurumlar vergisi farkı tespit edildiği, incelemede anılan şirket tarafından şirketinizden yapılanmamülleri alımında transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı yapıldığı iddiasında bulunulduğu ve yukarıda belirtilen toplam matrah farkının 819.020,49-TL'lık kısmı ile ödenecek vergi farkının 163.804,10-TL'lık kısmının bu gerekçeyle tarh edildiği, söz konusu tarhiyatlar için tarhiyat öncesi uzlaşma talep edildiği, uzlaşma gerçekleştirilerek 286.000,00-TL vergi borcunun 208.116,98-TL kısmının taksitlendirilerek ödendiği, söz konusu inceleme raporunda tespit edilen bu matrah farkının dağıtılan kâr payı olarak iştirak kazançları

istisnasına tabi tutulabileceği, ancak düzeltme işleminin yapılabilmesi için tarh edilen vergilerin ödenmesi gerektiğinin açıklandığı belirtilerek, adı geçen şirketle birleşmeniz nedeniyle düzeltme işleminin yapılabilmesi için tarh edilen vergilerin ödenmesinin beklenmesinin gerekip gerekmediği hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Devir, Bölünme, Hisse Değişimi" başlıklı 19'uncu maddesinin 1'inci bendinde; " Bu Kanunun uygulanmasında aşağıdaki şartlar dahilinde gerçekleşen birleşmeler devir hükmündedir:

a) Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanunî veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunması.

b) Münfesihi kurumun devir tarihindeki bilânço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilânçosuna geçirilmesi." hükmüne yer verilmiştir.

Yine aynı Kanunun "Devir, bölünme ve hisse değişimi hallerinde vergilendirme" Başlıklı 20'nci maddesinin birinci fıkrasında; "(1) Devirlerde, aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde, münfesihi kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir; birleşmeden doğan kârlar ise hesaplanmaz ve vergilendirilmez:

a) Şirket yetkili kurulunun devre ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarih, devir tarihidir. Münfesihi kurum ile birleşilen kurum;

1) Devir tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesihi kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesi ile,

2) Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesihi kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesihi kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesini birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesihi kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verirler.

b) Birleşilen kurum, münfesihi kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini münfesihi kurumun birleşme sebebiyle verilecek olan kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde vereceği bir taahhütname ile taahhüt eder. Mahallin en büyük mal memuru, bu hususta birleşilen kurumdan ayrıca teminat isteyebilir." hükmü yer almıştır.

Öte yandan; anılan Kanunun "Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı" başlıklı 13 üncü maddesinin;

- Birinci fıkrasında; kurumların, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunmaları durumunda,

kazancın tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı, alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemlerin her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirileceği,

- İkinci fıkrasında, ilişkili kişi tanımının, kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade ettiği,

- Üçüncü fıkrasında, emsallere uygunluk ilkesinin, ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olmasını ifade ettiği,

- Dördüncü fıkrasında da, kurumların ilişkili kişilerle yaptığı işlemlerde uygulayacağı fiyat veya bedelleri, bu fıkra da belirtilen yöntemlerden işlemin mahiyetine en uygun olanını kullanarak tespit edeceği,

- Altıncı fıkrasında ise, tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazancın, Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarının uygulamasında, bu maddedeki şartların gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılacağı, daha önce yapılan vergilendirme işlemlerinin, taraf olan mükellefler nezdinde buna göre düzeltileceği, şu kadar ki, bu düzeltmenin yapılması için örtülü kazanç dağıtan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olmasının şart olduğu,

hükme bağlanmıştır.

Öte yandan konuya ilişkin ayrıntılı açıklamaların yer aldığı 1 seri numaralı Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkında Genel Tebliğin "9.1- Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtan Kurum Tarafından Yapılacak Düzeltme İşlemleri" başlıklı bölümünde; hesap dönemi kapandıktan sonra transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtım yapan kurumun düzeltme talebinin, vergi dairesince Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca değerlendirilip sonuçlandırılacağı, bu düzeltme sonucu tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması halinde, karşı tarafta da gerekli düzeltme işleminin kendiliğinden yapılmasının mümkün olacağı, verginin kesinleşmesinin; dava açma süresi içinde dava açılmaması, yargı mercilerince nihai kararın verilmiş olması veya uzlaşmanın vaki olması gibi haller nedeniyle verginin kesinleşmesi ve itiraz edilmeyecek duruma gelmesi olduğu ve transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtan kurumun, zamanaşımı süresi içinde düzeltme talebinde bulunmuş olması halinde, düzeltme sonucu tarh edilen verginin kesinleşip ödenmesi şartıyla karşı tarafta da süreye bakılmaksızın gerekli düzeltme işleminin yapılacağı belirtilmiştir.

Anılan Tebliğin "9.2- Örtülü Kazanç Dağıtılan Kişinin Tam Mükellef Kurum Olması" başlıklı bölümünde ise, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç tutarının kâr payı geliri olarak dikkate alınacağı, şartların varlığı halinde iştirak kazançları istisnasından yararlanılacağı ve düzeltme işleminin gerçekleşeceği açıklanmıştır.

Özelge talep formunuz incelendiğinde, münfesiş ... A.Ş.'nin 2007 yılı hesap dönemi (birleşme öncesi) hesap ve işlemlerinin incelenmesi sonucunda bulunan matrah farkları üzerine salınan vergiler için tarhiyat öncesi uzlaşma talep edildiği ve uzlaşmanın sağlandığı, dolayısıyla münfesiş kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleştiği anlaşıldığından **uzlaşma sonucu kesinleşen vergilerin ödenmiş olması şartıyla ve şartların varlığı halinde**, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç tutarının örtülü kazanç dağıtılan kurum nezdinde iştirak kazançları istisnası kapsamında değerlendirilerek gerekli düzeltme işlemlerinin yapılabilmesi mümkündür.

Öte yandan, ... A.Ş.'nin 2007 yılı hesaplarının birleşme öncesinde incelenmesi sonucunda yapılan ikmalen ve re'sen tarhiyatlara ilişkin 1.434.314,38TL matrah farkı bulunduğu ve toplam matrah farkının 819.020,49 TL'lik kısmının transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımını gerekçesiyle tarh edildiği, toplam tarhiyat üzerinden 286.862,88 TL ödenmesi gereken kurumlar vergisi farkı tespit edildiği ve tarhiyat öncesi uzlaşma sonucu 286.000,00 TL vergi tutarı üzerinde uzlaşma sağlandığı anlaşılmıştır.

Bu durumda, ödenmesi gereken kurumlar vergisi miktarında uzlaşma sonucu meydana gelen değişimin oranlama yapmak suretiyle tespit edilerek (286.000,00/286.862,88), toplam matrah farkının transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımına isabet eden kısmı olan ve düzeltmede dikkate alınacak matraha yansıtılması gerekmektedir.

Dolayısıyla, ... A.Ş. nezdinde yapılan inceleme sonucu bulunan 1.434.314,38 TL toplam matrah farkının transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımına isabet eden kısmı olan 819.020,49 TL'ye yukarıda belirtilen oranının uygulanması sonucu bulunan 816.556,88 TL [=819.020,49*(286.000,00/286.862,88)] tutarın iştirak kazançları istisnası kapsamında dikkate alınması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026